

INFORME N° 075 - 94

TEMA

Impuesto sobre los Ingresos Brutos - Elaboración y venta de comidas - Calificación de la actividad.

SUBDIRECCIÓN TÉCNICA TRIBUTARIA

I - La Dirección de Fiscalización consulta si corresponde calificar a la actividad, desarrollada por la empresa contribuyente del impuesto de referencia, como industrial o comercial pues de ello dependerá el tratamiento fiscal aplicable a la misma.

En tal sentido, es de señalar que a tal efecto es imprescindible contar con un relato detallado de la actividad de la empresa, descripción que en el presente solo ha realizado la propia contribuyente en oportunidad de realizar el descargo a la vista de actuaciones.

Por lo tanto, tomando a dichas manifestaciones como adecuadas a la realidad, deberá tenerse en cuenta que la actividad de la empresa inspeccionada es la *"fabricación de platos, raciones y comidas para ser consumidas en el mismo estado en que se expenden, o sometidas a un previo proceso de calentamiento y o cocción, según los casos. Dentro de esta actividad se encuentra comprendida también. La fabricación de platos preparados, conservados mediante súper congelamiento, los cuales deben ser sometidos al calor antes de su consumo. La sociedad vende sus productos a supermercados minoristas e instituciones públicas o privadas. No se efectúan ventas al público consumidor"*.

El ordenamiento normativo provincial dedica en la lista de Código de Actividades (Anexo II de la D.N. Serie B 1/85 T.O.1986, antes Orden de Servicio 35/83) una división específica para el caso de restaurantes y hoteles, rubro en el que debe ser incluida la empresa contribuyente C (código 63.100-10).

Si bien la legislación indicada no contiene una amplia y detallada descripción, la afirmación precedente deviene tal respecto de su análisis comparativo con la Clasificación Industrial Internacional uniforme -y sus notas explicativas- (C.I.I.U.) aprobada por el Consejo Económico y Social de las

Naciones Unidas, instrumento que el orden nacional ha sido utilizado por el I.N.D.E.C. para clasificar las actividades económicas (Disp. 24/91 INDEC).

En efecto, en la División 55 de la C.I.U.U. correspondiente a "Hoteles y Restaurantes", encontramos la subdivisión 5520 "Restaurantes, bares y cantinas" donde se expresa: "Esta clase incluye venta de comidas y bebidas preparadas para su consumo inmediato en establecimientos tales como restaurantes, cafés, merenderos y puestos de refrigerio. **También se incluyen los servicios de restaurantes a domicilio y de venta de comidas y bebidas preparadas para su consumo fuera de los establecimientos de elaboración**, así como los servicios de coche comedor, si son proporcionados por unidades independientes de empresas ferroviarias y de otros servicios de transporte."

II - A los fines de dejar bien en claro que no se trata de una actividad industrial ni tampoco se encuentra comprendida en la categoría específica de "Comercio", corresponde efectuar un breve análisis de la C.I.U.U. en lo relativo a aquellos tópicos.

Primeramente, es de recordar que en su aceptación más generalizada y acorde con la realidad económica de término industrial indica un conjunto de operaciones, procesos o procedimientos destinados a producir cambios en la naturaleza de los bienes materiales, cambios que resulten susceptibles de medición económica.

La División 15 de la C.I.U.U. se refiere, justamente a la industria alimenticia, y en sus Notas explicativas alude a la producción, procesamiento, elaboración o conservación mediante congelación, desecación, ahumado, saladura, etc., de los distintos productos (carnes, pescados, frutas, legumbres, etc.).

Por su parte, las Divisiones 51 y 52 (Comercio al por Mayor y al por Menor, respectivamente) incluyen la "reventa" (venta sin transformación) de productos nuevos o usados.

En todas ellas no hay posición alguna que comprenda específicamente la actividad que nos ocupa.

III - La legislación local a aplicar en la presente cuestión discrimina, al igual que la C.I.I.U., los rubros Industria (Sección 31); Comercio (sección 61 y 62); y Restaurantes (sección 63).

Ahora bien, debemos partir de la base que toda actividad industrial se hace para comercializar la producción, de manera que siempre se hallan comprendidas estas dos pautas que nuestra legislación ha diferenciado. De igual modo, en la tarea que realizan los restaurantes se combinan un aspecto comercial y otro de mínima industrialización.

Por lo tanto, dado que la diferenciación mencionada, en la realidad cotidiana no resulta, como se ha manifestado, categórica, debemos concluir que hay que examinar cada situación particular atendiendo a la realidad sustancial intrínseca, para determinar sus notas principales y proceder a su encuadre tarifario.

IV - Como corolario de todo lo dicho, la actividad motivo del presente no puede ser catalogada como "industrial" por las siguientes razones:

a) Del listado que comprende la Sección relativa a Industrias manufactureras (Sección 31 de la Lista de Código de Actividades), se desprende que los procesos allí indicados (envasado y conservación; destilación, rectificación y mezcla; fabricación; etc.) denotan mayor entidad que una simple combinación, mezcla, calentamiento, cocción, o congelamiento de comidas, consustanciales todos estos últimos a la actividad que realiza un restaurante o establecimiento similar.

b) El hecho imponible del Impuesto a los Ingresos Brutos es el ejercicio habitual de actividad, que en este caso está constituido, como elemento central y determinante, según resulta del descargo y demás actuaciones obrantes en el expediente, por la "preparación de comidas para la venta", proceso que no reviste la característica de actividad industrial de producción de bienes.

V - Corresponde, en consecuencia, encuadrar al contribuyente en la Sección 63 (Restaurantes y Hoteles), Código 63.100-10: "establecimientos que expidan bebidas y comidas no clasificadas en otra parte"

por resultar dicha posición comprensiva de la actividad toda que desarrolla el sujeto pasivo.

Vº Bº DIRECCIÓN PROVINCIAL DE RENTAS

18 / 08 / 94.-